# Fiscalité personnelle
# (Cas pratique n°4)

## Exercice n°1

Maître Dupont est un avocat indépendant à Paris. Il exerce une profession libérale, c'est-à-dire une profession où l'activité intellectuelle joue le rôle principal et qui consiste en la pratique personnelle d'une science ou d'un art que l'intéressé exerce en toute indépendance.
Les bénéfices des professions libérales sont « considérés comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale ou comme revenus assimilés aux bénéfices non commerciaux » (article 92 du CGI).
Le bénéfice non commercial imposable est celui qui est réalisé au cours de l'année civile, même si le contribuable tient une comptabilité de périodicité différente.
Il est déterminé par la différence entre les recettes encaissées et les dépenses professionnelles payées au cours de l'année.
Le bénéfice non commercial est établi en principe selon une comptabilité de caisse (toutefois, il est possible d'opter pour une comptabilité d'engagement).
Pour déterminer le bénéfice fiscal de Maître Dupont, il convient donc dans un premier temps de déterminer les recettes à déclarer, puis de déduire les charges.

### 1) Les produits (recettes)

Les recettes comprennent non seulement les sommes perçues en rémunération des services rendus (honoraires, commissions, vacations, etc..), mais aussi les remboursements de frais ainsi que des profits divers.
Maître Dupont a réalisé en 2005 un chiffre d'affaires de 100 000 euros.
Maître Dupont est par ailleurs l'auteur d'un manuel de droit de l'automobile, destiné à « faire de la publicité » à son cabinet. Le montant des droits d'auteur pour l'année 2005 s'élève à 2000 euros.
Le régime d'imposition de droit commun des droits d'auteur est celui des bénéfices non commerciaux (BNC) (article 92-2 du Code Général des Impôts).
Dans ce cadre, on peut opter selon le niveau des revenus, soit pour le régime micro-BNC, soit pour le régime de la déclaration contrôlée.
L'exception est le régime des traitements et salaires (l'article 93-1 quater du CGI). Ce régime peut s'appliquer lorsque l'activité littéraire ou artistique est exercée à titre principal ou à titre accessoire dès l'instant où les droits sont versés intégralement et déclarés par le débiteur ou la partie versante (ainsi par les sociétés de perception et de répartition de droits, les producteurs et les éditeurs).
Le code général des impôts a en effet prévu la possibilité pour les auteurs, écrivains, scénaristes et compositeurs, d'être fiscalement assimilés au régime des « traitements et salaires » et de figurer sous cette rubrique lors de leur déclaration de revenus. Ce régime ne peut pas s'appliquer aux droits des héritiers, légataires ou cessionnaires. Il ne peut pas non plus s'appliquer aux droits des réalisateurs et des metteurs en scène, qui doivent nécessairement se placer sous celui des

BNC.

En l'espèce, on ne sait pas pour quel régime Maître Dupont a opté.
**S'il choisit le régime de droit commun (BNC), le montant des droits d'auteurs qu'il a perçu sera considéré comme des recettes. De plus, le manuel qu'il a rédigé, a été réalisé dans le but de promouvoir son cabinet (donc à titre professionnel et non à titre personnel). Cela pourrait être considéré comme une activité accessoire à l'exercice de la profession libérale. On peut donc considérer ces droits d'auteur comme des BNC professionnels.**
**Ainsi, le montant total des recettes s'élèverait à 102 000 euros pour l'année 2005.**

**En revanche, si Maître Dupont choisi le régime des traitements et salaires, les droits d'auteur perçus sont considérés comme des salaires et peuvent donc bénéficier de la déduction forfaitaire de 10% ou de la déduction des frais réels (si c'est plus avantageux pour lui) puis d'un abattement de 20%**.( Il sera intégré dans le barème de l'impôt sur le revenu à compter de l'imposition des revenus de 2006) En l'espèce, on va considérer qu'il applique la déduction forfaitaire de 10% (mais ce sera à vérifier auprès du client).

## 2) <u>Les charges (dépenses)</u>

Pour être déductible, les dépenses doivent remplir certaines conditions : elles doivent être nécessitées par l'exercice de la profession ou, de façon plus générale, par l'acquisition du revenu (article 93-1 du CGI).
Les dépenses de caractère mixte (privé et professionnel) doivent faire l'objet d'une ventilation pour n'en retenir que la fraction professionnelle déductible.

**a -** Maître Dupont exerce son activité dans un appartement de 200 m2 dont il est propriétaire et qu'il a partagé en deux parties : 100 m2 sont affectés à son habitation et 100 m2 à ses locaux professionnels.
Il sera nécessaire de demander au client s'il a inscrit l'immeuble au bilan. En effet, les règles sont différentes selon que l'immeuble est inscrit au bilan ou non :

- Un contribuable qui choisit de conserver dans son patrimoine privé des immeubles qu'il utilise à titre professionnel est en droit de s'allouer un loyer déductible de ses résultats.
  Mais ce loyer ne doit pas excéder la valeur locative réelle du bien.
  Toutefois, ce loyer est corrélativement imposable entre ses mains dans la catégorie des revenus fonciers (CE 8 juillet 1998).
  60Lorsqu'un immeuble figurant à l'actif de l'entreprise est affecté à l'habitation de l'exploitant, sa valeur locative réelle, c'est-à-dire le montant du loyer qui pourrait être retiré de sa location, doit être rapportée aux bénéfices imposables.

En l'espèce, on supposera que l'immeuble n'est pas inscrit au bilan.
La valeur locative de cet appartement est estimée à 5000 euros par mois soit 60 000 euros par an (il faudra se renseigner si cela correspond à la valeur locative réelle).
Les loyers de locaux à usage mixte (privé et professionnel) ne sont déductibles que pour la fraction correspondant à l'utilisation professionnelle des locaux, appréciée en fonction de la superficie (CE 17 octobre 1984 n°41808).
En l'espèce, la valeur locative de l'appartement est de 5000 euros par mois soit 60 000 euros par

an pour 200 m2.
**100 m2 étant affectés aux locaux professionnels, la valeur locative correspondant à cette superficie pour l'année 2005 sera de :**
**(60 000 / 200)* 100 = 30 000 euros**
**Maître Dupont pourra donc déduire de ses recettes, 30 000 euros** mais ce loyer sera corrélativement imposable entre ses mains dans la catégorie des revenus fonciers.

Il paye par ailleurs une taxe foncière de 3000 euros par an et une taxe d'habitation de 5000 euros.
La taxe foncière afférente aux locaux appartenant à l'actif professionnel est déductible.
Ainsi, en l'espèce, Maître Dupont ne pourra pas déduire une partie de la taxe foncière car nous sommes dans l'hypothèse où l'immeuble n'est pas inscrit au bilan.
La taxe d'habitation acquittée pour un immeuble à usage mixte est en revanche déductible pour la part correspondant aux locaux professionnels, au prorata de leur superficie (CE 6 novembre 1991)
Ainsi, en l'espèce, Maître Dupont pourra déduire :
(5000 / 200) * 100 = **2500 euros de taxe d'habitation**.

Les charges de l'immeuble s'élèvent enfin à 200 euros par mois soit 2400 euros par an.
Outre les loyers, les charges de location des locaux professionnels, du matériel ou du mobilier sont déductibles.
En l'espèce, le montant des charges concerne les 200 m2 de superficie de l'appartement.
**100 m2 étant affectés aux locaux professionnels, le montant des charges déductibles pour cette superficie pour l'année 2005 sera de : (2400 / 200) * 100 = 1200 euros**

**b -** Maître Dupont a acheté une voiture le 1er mars 2005.
Valeur TTC : 30 000 euros.
Cette voiture est essentiellement utilisée par Maître Dupont pour ses déplacements professionnels (90% de ses trajets).
Donnent lieu à amortissement les éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession qui se déprécient avec l'usage ou le temps : locaux, matériel, voiture, matériel et mobilier de bureau,…
(En l'espèce, il faudra demander au client s'il a inscrit la voiture au bilan).
Les amortissements sont pratiqués selon les règles en matière de bénéfices industriels et commerciaux.
En l'espèce, on va considérer que la voiture de Maître Dupont est une voiture particulière et que c'est un élément d'actif affecté à l'exercice de la profession (c'est en effet plus avantageux pour Maître Dupont car il pourra l'amortir et déduire les dépenses afférentes à la voiture).

En principe, pour une voiture particulière, l'amortissement est linéaire sur une durée de 5 ans.
Le système d'amortissement linéaire dégage une annuité constante tout au long de la période d'amortissement. Cette annuité est calculée en appliquant au prix de revient des éléments à amortir le taux approprié.
Selon les règles comptables applicables à compter de 2005, l'amortissement d'un bien a pour point de départ la date de début de consommation des avantages économiques qui lui sont attachés. Il s'agit en principe de sa mise en service. Si le point de départ de l'amortissement se situe en cours d'exercice, la première annuité doit être réduite au prorata du temps. Cette

déduction se calcule en jours et, par simplification, l'année peut être comptée pour douze mois de trente jours soit 360 jours.
L'amortissement des voitures particulières n'est pas déductible pour la fraction du prix d'acquisition TTC qui dépasse 18 300 euros si la première mise en circulation est intervenue depuis le 1er novembre 1996. Ce plafond est ramené à 9900 euros pour les véhicules les plus polluants (taux d'émission de dioxyde de carbone supérieur à 200 g/km) acquis à compter du 1er janvier 2006 et mis en circulation après le 1er juin 2004 (Loi 2005-1719 du 30 décembre 2005).
En l'espèce, on va considérer que la voiture de Maître Dupont ne fait pas partie des véhicules les plus polluants mais il faudra lui poser la question.
On va également considérer que la première mise en circulation de sa voiture est intervenue le 1er mars 2005.

Dans le cas de véhicules à usage mixte (privé et professionnel), l'application de ces règles conduit à calculer l'amortissement sur le prix de revient intégral du véhicule (TTC dès lors que la TVA n'est pas récupérable) puis à réintégrer successivement :

300la fraction non déductible de l'annuité d'amortissement pour les véhicules dont le prix de revient excède le prix du plafond.
301le montant de l'avantage en nature représenté par la quote-part de l'annuité d'amortissement correspondant à l'usage personnel du véhicule.

Ainsi, en l'espèce, on va considérer que le taux d'amortissement linéaire est de 20% et que l'achat de la voiture est amortissable en 5 ans. Elle a été achetée le 1er mars 2005 pour un montant TTC de 30 000 euros. Elle est utilisée par Maître Dupont pour 90% de ses trajets professionnels; les 10% restants étant pour son usage personnel.
Ainsi, on aura pour la part professionnelle: 30 000 * 90% = 27 000 euros
Du 1er mars 2005 au 31 décembre 2005, il s'est écoulé 300 jours (10 * 30).
L'annuité d'amortissement est égale à : 27 000 / 5 = 5400 euros

- <u>L'annuité d'amortissement de 2005 réduite prorata temporis sera égale à :</u>
  5400 * (300/360) = 4500 euros
  Il conviendra de réintégrer :
  302la fraction excédentaire : (27 000 – 18 300) / 5 = 8700 / 5 = 1740 euros
  En définitive, le montant de l'annuité d'amortissement pris en compte fiscalement est égal à :
  4500 – 1740 = <u>2760 euros</u>
- Les annuités d'amortissement de 2006 à 2009 seront de 5400 euros
  Il conviendra de réintégrer :
  303la fraction excédentaire : (27 000 – 18 300) / 5 = 1740 euros
  En définitive, le montant de l'annuité d'amortissement pris en compte fiscalement est égal à :
  5400 – 1740 = 3660 euros
- L'annuité d'amortissement de 2010 sera de : 5400 * (60 / 360) = 900 euros
  Il convient de réintégrer :
  304la fraction excédentaire : (27 000 – 18 300) / 5 = 1740 euros
  En définitive, le montant de l'annuité d'amortissement pris en compte fiscalement est égal à :
  900 – (- 1740)= 0 euros

En 2005, Maître Dupont a dépensé 1500 euros de frais d'essence, 200 euros de frais de parking et 300 euros d'entretien.
En principe, les frais de véhicules à usage mixte sont déductibles en fonction du kilométrage parcouru à titre professionnel, qui doit pouvoir être justifié par tous moyens.

En l'espèce, on sait uniquement que Maître Dupont utilise sa voiture dans 90% de ses trajets. (Il faudra lui demander le nombre de kilomètres qu'il effectue à titre professionnel et à titre personnel).
On va donc effectuer une ventilation. On va multiplier le montant de chaque frais par 90% pour connaître le montant des frais exposés dans le cadre de sa profession.
**Concernant ses frais d'essence, le montant déductible sera de** :
1500 * 90%= **1350 euros**
**Concernant ses frais de parking, le montant déductible sera de :**
200 * 90% = **180 euros**

**Concernant les frais d'entretien, le montant déductible sera de :**
300 * 90% = **270 euros**

**c –** Maître Dupont a eu également des frais de documentation pour le cabinet s'élevant à 4000 euros.
Les frais de documentation dans le cadre de l'activité professionnelle sont des frais de gestion déductibles.
En l'espèce, **Maître Dupont pourra déduire 4000 euros de frais de documentation**.

**d –** La participation à un séminaire de formation destiné aux avocats a coûté 250 euros.
Les frais de formation professionnelle directement liés à l'activité font également partie des frais de gestion déductibles.
En l'espèce, **Maître Dupont pourra déduire 250 euros de frais de formation professionnelle**.

**e –** Maître Dupont s'est déplacé à Aix en Provence pour rendre visite à un client un vendredi.
Il est parti le jeudi soir, car le rendez-vous était fixé à 8 heures du matin, et il est rentré le dimanche soir, après avoir passé le week-end sur place avec sa femme.
Prix du billet d'avion (aller-retour) : 100 euros par personne.
Prix de la chambre d'hôtel : 150 euros par nuit.
Les frais de voyage, de séjour et de déplacement sont déductibles lorsqu'ils sont nécessités par l'exercice de la profession, quel que soit le moyen de transport utilisé (voiture, train, avion, taxis…)
En l'espèce, Maître Dupont a effectué en partie un déplacement professionnel et seront déductibles :

12le prix du billet d'avion (aller-retour) soit 100 euros (le voyage étant nécessité par l'exercice de la profession).

13le prix d'une chambre d'hôtel pour une nuit soit 150 euros car étant donné que le rendez-vous était fixé à 8h le vendredi, Maître Dupont pouvait rentrer le vendredi dans la journée au lieu de rester sur place avec sa femme jusqu'au dimanche à moins qu'il n'y ait pas eu la possibilité de rentrer à Paris le vendredi (il faudra se renseigner auprès du client).S'il avait la possibilité de rentrer le vendredi, les frais exposés durant le week-end (comme les 2 nuits en chambre d'hôtel) sont des frais personnels non déductibles. S'il avait salarié sa femme, Maître Dupont aurait pu déduire le prix du billet d'avion de son épouse (dans l'hypothèse où elle serait partie avec lui pour l'assister et rendre visite au client) (On peut également supposer qu'ils auraient pris une chambre double).

**Ainsi, en supposant que Maître Dupont pouvait rentrer à Paris le vendredi, le prix de son billet d'avion (aller-retour) et le prix d'une chambre d'hôtel pour une nuit seront déductibles soit : 100 + 150 = 250 euros.**

**f –** Maître Dupont déjeune tous les jours (soit 240 jours dans l'année) avec sa femme et le jeune avocat dans une brasserie située en bas de son bureau. Le menu est en moyenne facturé 15 euros par personne et chacun paye son repas.
Les frais supplémentaires de repas pris sur le lieu de travail sont déductibles lorsque la distance entre ce lieu et le domicile fait obstacle à ce que le repas soit pris à domicile et à condition que le montant des dépenses en résultant soit justifié.
En pratique, n'est admise en déduction que la fraction du prix du repas comprise entre le montant forfaitaire représentatif du repas pris à domicile (4,10 euros pour 2005 et 4,15 euros pour 2006) et le seuil au-delà duquel la dépense est considérée comme exagéré (15,50 euros pour 2005 et 15,80 euros pour 2006), soit une déduction maximale par repas de 11,65 euros pour 2006 (instruction 5 G-4-04). La fraction des frais de repas qui excède cette limite peut être admise en déduction si le contribuable justifie de circonstances exceptionnelles, notamment au regard des nécessités de son activité et des possibilités de restauration offertes à proximité du lieu de travail (CAA Paris 28 novembre 2000).

En l'espèce, la distance entre son lieu de travail et son domicile ne l'empêche pas de prendre ses repas à domicile étant donné qu'il travaille et habite dans le même immeuble.
**Maître Dupont ne pourra pas déduire ses frais de repas.** Pour les mêmes raisons, sa femme ne pourra pas déduire ses frais de repas si elle optait pour la déduction des frais réels au lieu de la déduction forfaitaire de 10% (dans l'hypothèse où elle serait salariée par Maître Dupont).

**g –** Maître Dupont a loué une photocopieuse le 1er juin 2005 (800 euros par an, payable d'avance).
Les loyers et les charges de location des locaux professionnels, du matériel ou du mobilier sont déductibles.
En l'espèce, on ne sait pas si la photocopieuse est utilisée à tire professionnel et si elle est inscrite au bilan. Il faudra se renseigner auprès du client. Mais on va supposer que c'est le cas. Etant avocat, il a vraisemblablement besoin d'une photocopieuse.
Maître Dupont pourra donc déduire 800 euros si il a opté pour une comptabilité de caisse (les 800 euros ont été payés d'avance le 1er juin 2005 et pas par mois tout au long de l'année de la location, soit du 1er juin 2005 au 31 mai 2006).

**h -** Maître Dupont a versé 2000 euros de cotisations sociales pour son jeune avocat-collaborateur en plus de son salaire (en considérant qu'il est salarié, voir 9) ci-dessous).
Les charges que supporte un employeur pour la protection sociale de ses salariés (telles que les cotisations aux régimes obligatoires facultatifs de sécurité sociale) sont déductibles.
Les cotisations sociales sont en effet déductibles lorsqu'elles revêtent un caractère obligatoire mais également lorsqu'elles concernent des régimes facultatifs de prévoyance de retraite ou de perte d'emploi depuis l'adoption de la loi Madelin.
On supposera que les plafonds légaux ne sont pas dépassés et que les cotisations sociales du cas d'espèce sont déductibles. (Mais il faudra se renseigner auprès du client pour savoir de quelle catégorie de cotisations il s'agit)

Maître Dupont pourra ainsi déduire 2000 euros au titre des cotisations sociales.

**Le montant total des charges déductibles s'élève à :**
**30 000 + 2500 + 1200 + 2760 (annuité d'amortissement pour la voiture) + 1350 + 180 + 270 + 4000 + 250 +250 + 800 + 2000 = 45 560 euros**

## 3) La provision

En novembre 2005, il a fait « passer une provision » car ayant perdu un procès, son client furieux l'avait menacé de ne pas le payer (5000 euros d'honoraires).
Les provisions sont les sommes déduites des résultats en prévision d'une perte ou d'une charge, qui n'est pas encore effectuée à la clôture de l'exercice, mais que des évènements en cours rendent probable (article 39-1,5° du CGI).
La déduction de provisions est subordonnée au respect de quatre conditions :

1la provision doit être destinée à faire face à une perte ou à une charge déductible.
2la perte ou la charge doit être clairement précisée.
3la perte ou la charge doit être probable, ce qui exclut les provisions fondées sur des risques simplement éventuels.
4La probabilité de la perte ou de la charge doit résulter d'évènements en cours.
Une provision n'est pas déductible si elle trouve son origine dans un évènement ayant pris naissance après la clôture de l'exercice.

Cependant, en matière de BNC, les provisions sont interdites car le bénéfice non commercial est établi selon une comptabilité de caisse (elles ne le sont pas en matière de bénéfices industriels et commerciaux car le bénéfice fiscal est établi selon une comptabilité d'engagement).
Ainsi, en l'espèce**, Maître Dupont n'a pas le droit de constituer une provision car son bénéfice fiscal est un bénéfice non commercial établi selon une comptabilité de caisse. Cela pourrait être considéré comme un acte anormal de gestion.**
De plus, en avril 2006, son client l'a finalement payé intégralement.
**Il faudra réintégrer la somme de 5000 euros dans le montant des recettes**.

**Toutefois, une provision est possible en optant pour une comptabilité d'engagement**.
Dans ce cas, en l'espèce, la provision serait-elle valable ?
Respecte-t-elle les quatre conditions ?

5La provision en l'espèce était destinée à faire face à une perte de 5000 euros correspondant au montant des honoraires réclamés à un client (la première condition est remplie).
6Le montant de la perte est clairement précisé : 5000 euros (la seconde condition est remplie).
7Le client était furieux d'avoir perdu son procès et avait menacé Maître Dupont de ne pas le

payer. On peut considérer que la perte est probable et pas simplement éventuelle (la troisième condition est remplie).

8La probabilité de cette perte résulte bien d'évènements en cours (Maître Dupont a perdu son procès en novembre 2005 et son client l'a menacé de ne pas le payer) (la quatrième condition est remplie).

Les quatre conditions étant remplies, la provision serait donc valable.
De plus, cette provision pourrait être considérée comme une provision pour créances douteuses ou litigieuses. Ce sont des provisions constituées lorsqu'une créance peut être compromise en raison de la mauvaise situation du débiteur (créance « douteuse ») ou de l'existence d'un désaccord non encore tranché portant sur le principe ou la quotité de la créance (créance « litigieuse »). Ces provisions sont déductibles à la double condition :

9que le risque de non recouvrement soit nettement précisé.

10que les évènements en cours à la date de clôture rendent probable la perte supputée.

La provision du cas d'espèce remplit ces conditions.
<u>Remarque</u> : le seul défaut de paiement des créances à l'échéance ne justifie pas la déduction d'une provision s'il apparaît que le débiteur est notoirement solvable (CAA Paris 29 janvier 1991 n°2662)
Ainsi, si le client (débiteur) de Maître Dupont était notoirement solvable, la constitution de la provision pourrait ne pas être valable.
Enfin, le client a finalement payé intégralement le montant des honoraires réclamés en avril 2006. Or, lorsque la perte ou la charge en prévision de laquelle une provision a été constituée se réalise effectivement, la déduction de cette perte ou de cette charge est compensée, à due concurrence, par la reprise de la provision, c'est-à-dire sa réintégration au résultat.
Ainsi, en l'espèce, la provision devrait être réintégrée au résultat de l'année 2006.

## 4) <u>Détermination du régime d'imposition applicable</u>

Il existe deux modes d'imposition des bénéfices non commerciaux (BNC), dont le champ d'application est essentiellement lié au montant des recettes : le régime de déclaration et d'imposition simplifiées, dit régime « micro », lorsque les recettes n'excèdent pas 27 000 euros, et au-dessus de ce montant, le régime de la déclaration contrôlée (article 95 du CGI).
En l'espèce, Maître Dupont a réalisé en 2005 un chiffre d'affaires de 100 000 euros (sans compter les droits d'auteur).
Ce montant dépasse donc la limite des 27 000 euros.
Ainsi, Maître Dupont ne pourra être assujetti à l'impôt sur le revenu selon du régime spécial « micro » (article 102 ter du CGI) mais selon le **régime de la déclaration contrôlée** (articles 96 à 100 bis du CGI).

Les contribuables soumis au régime de la déclaration contrôlée doivent déclarer le montant exact de leur bénéfice, déterminé à partir de leur comptabilité.
Les obligations comptables incombant aux contribuables soumis au régime de la déclaration contrôlée sont (article 99 du CGI):

1la tenue d'un <u>livre-journal</u> servi au jour le jour, présentant le détail des recettes et des dépenses professionnelles, et comportant, quelle que soit la profession exercée, l'identité déclarée par le client ainsi que le montant, la date et la forme du versement des honoraires

2la tenue d'un <u>registre des immobilisations et amortissements</u> comportant les renseignements suivants, relatifs aux éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession : date d'acquisition ou de création, prix de revient, montant des amortissements pratiqués et éventuellement, prix et date de cession.

En plus de la déclaration d'ensemble de leurs revenus n°2042, les contribuables placés obligatoirement ou volontairement sous le régime de la déclaration contrôle doivent souscrire chaque année une déclaration du résultat non commercial (bénéfice ou déficit) de l'année civile précédente. Un imprimé spécial n°2035 accompagné de deux annexes n° 2035 A et 2035 B est conçu à cet effet.
La déclaration d'ensemble et la déclaration spéciale doivent être produites au plus tard le 30 avril (sauf report de délai).
Pour la déclaration 2035 et ses annexes, les contribuables peuvent soit l'envoyer, sur support papier, au service des impôts du lieu d'exercice de la profession, soit utiliser la transmission électronique selon la procédure de transfert des données fiscales et sociales (TDFC) dans des conditions fixées par voie contractuelle (article 1649 quater B bis du CGI).
En l'espèce, Maître Dupont sera tenu à ces obligations fiscales et administratives car il sera soumis au régime de la déclaration contrôlée.

Les adhérents d'associations agréées doivent tenir ces documents en respectant une nomenclature comptable précise. Pour les autres contribuables, l'utilisation de cette nomenclature dont l'imprimé de déclaration 2035 reprend l'essentiel des comptes, n'est pas obligatoire mais simplement conseillée.

## 5) Le montant du bénéfice non commercial imposable

Le bénéfice non commercial imposable est déterminé par la différence entre les recettes encaissées et les dépenses professionnelles payées au cours de l'année.
Ainsi, en l'espèce, le bénéfice imposable sera calculé selon deux cas :
- dans le cas où Maître Dupont intègre les droits d'auteur perçus dans ses recettes, le bénéfice fiscal sera de :
102 000 + 5000 (réintégration de la provision) – 45 560 = 61 440 euros
- dans le cas où Maître Dupont n'intègre pas les droits d'auteur perçus dans ses recettes, le bénéfice fiscal sera de :
100 000 + 5000 – 45 560 = 59 440 euros

## 6) Le montant d'impôts sur le revenu à payer en 2006

- <u>Dans le cas où Maître Dupont choisit d'imposer les droits d'auteur perçus selon les règles des BNC, le montant d'impôts sur le revenu à payer en 2006 sera de :</u>

BIC : 61 440
Revenus fonciers :+30 000
Total : 91 440 euros
(l'épouse de Maître Dupont n'a pas eu de revenus en 2005)

Maître Dupont est marié et n'a pas d'enfants, il bénéficiera deux parts pour le calcul du quotient familial (article 194 du CGI).
Le quotient familial sera égal à : 91 440 / 2 = 45 720 euros
Ce montant est compris dans la tranche « supérieure à 40 241 euros et inférieure ou égale à 49 624euros» et le taux d'imposition applicable est de 42,62%.
D'où : (91 440 * 0,4262) – (7126,56 * 2) = 38 971,728 – 14 253,12 = 24 718,608 euros
arrondis à **24 719 euros**

- Dans le cas où Maître Dupont choisit d'imposer les droits d'auteur perçus selon les règles des traitements et salaires, le montant d'impôts sur le revenu à payer en 2006 sera de :

Traitements et salaires : 1440 (après abattements de 10 et 20%)
BIC : 59 440
Revenus fonciers :+30 000
Total : 90 880 euros

Maître Dupont est marié et n'a pas d'enfants, il bénéficiera deux parts pour le calcul du quotient familial (article 194 du CGI).
Le quotient familial sera égal à : 90 880 / 2 = 45 440 euros
Ce montant est compris dans la tranche « supérieure à 40 241 euros et inférieure ou égale à 49 624euros» et le taux d'imposition applicable est de 42,62%.
D'où : (90 880 * 0,4262) – (7126,56 * 2) = 38 733,056 – 14 253,12 = 24 479,936 euros
arrondis à **24 480 euros**
**Ainsi, Maître Dupont devrait imposer les droits d'auteur qu'il a perçu selon le régime des traitements et salaires.**

## 7) Le montant total d'impôts à payer en 2006

Maître Dupont et sa femme payent 10 000 euros d'impôt sur la fortune par an en raison de la valeur de leur appartement de 200 m2 à Paris qui est de 2 millions d'euros. Il dispose donc d'un patrimoine de 2 millions d'euros.
Par ailleurs, ils payent une taxe foncière de 3000 euros par an et une taxe d'habitation de 2500 euros qui correspondent au 100 m2 de leur appartement affectés à leur habitation.
L'ISF et ces taxes doivent être ajoutés au montant de l'impôt sur le revenu qui est à payer en 2006 par Maître Dupont et sa femme pour pouvoir calculer le montant total d'impôts à payer par le couple en 2006.
Soit (dans cas où Maître Dupont aurait choisi d'imposer les droits d'auteur perçus selon les règles des traitements et salaires) : 24 480 + 10 000 + 3000 +2500 = **39 980 euros**
Mais tous les contribuables domiciliés fiscalement en France bénéficient d'un droit à restitution des impôts directs payés au cours d'une année lorsque le montant de ces impôts directs dépassent 60% des revenus de l'année. Le droit à restitution est apprécié au 1er janvier de l'année suivante et la demande de restitution doit être faite avant le 31 décembre de l'année suivante.
En l'espèce, Maître Dupont et son épouse sont domiciliés fiscalement en France et des impôts directs sont concernés ; ils pourraient donc bénéficier du bouclier fiscal.
On va multiplier le montant total des bénéfices et salaires par 60% :
107 000 * 60% = 64 200 euros
Ne payant que 39 980 euros d'impôts au titre de l'année 2005, le couple n'aura pas de droit à restitution, le plafonnement n'étant pas atteint.

## 8) <u>L’opportunité de salarier Mme Dupont</u>

Maître Dupont souhaite salarier sa femme qui l’assiste à plein temps (secrétariat, etc…).
Un de ses confrères lui a dit qu’il versait un salaire de 1000 euros par mois à sa secrétaire (+ 800 euros de charges sociales).
Maître Dupont a effectivement la possibilité de salarier sa femme.
D’autant plus que s’il adhère à une association agréée, le salaire de sa femme et les charges sociales seront intégralement déductibles (soit 1800 euros s’il suit les conseils de son confrère) et il bénéficiera d’autres avantages fiscaux (à moins qu’il ne soit déjà adhérent).

Les centres de gestion agréée ont pour objet de fournir aux entreprises industrielles, commerciales, artisanales ou agricoles, une aide technique en matière de gestion, de tenue de comptabilité et de formation, ainsi qu’en matière fiscale. Un rôle similaire est dévolu, à l’égard des professions et des titulaires de charges et offices, aux associations agréées, qui ont en particulier pour mission de développer l’usage de la comptabilité au sein de ces catégories professionnelles et de faciliter leurs obligations fiscales.
L’accès aux associations agréées est réservé aux personnes qui exercent à titre habituel et constant une activité professionnelle dont les résultats sont soumis à l’impôt sur le revenu dans la catégorie des BNC, qui relèvent d’un ordre ou d’une organisation professionnelle ayant pris l’engagement d’améliorer la connaissance des revenus de leurs membres et qui souscrivent, à titre individuel, à cet engagement (articles 1649 quater F à1649 quater H du CGI).
<u>L’adhésion à un centre de gestion agréée (CGA) ou à une association agréée offre certains avantages fiscaux:</u>

13la réduction intégrale du salaire du conjoint.

14un abattement de 20% sur le bénéfice imposable dans la limite d’un plafond fixé à 120 100 euros pour 2005 accordé sous certaines conditions :

- être assujettis à l’impôt sur le revenu (et non à l’impôt sur les sociétés)
- être placés sous un régime de bénéfice réel (régime normal ou simplifié pour les commerçants, artisans ou industriels et les agriculteurs ; régime de la déclaration contrôlée pour les membres de professions libérales et assimilées).
- avoir été adhérent pendant toute la durée de l’année ou de l’exercice.
  Mais la première adhésion permet de bénéficier immédiatement de l’abattement pour l’année ou l’exercice en cours si elle intervient dans les trois mois du début de l’année ou de l’exercice (ou au début de l’activité).

Cet abattement de 20% n’existera plus à compter de l’imposition des revenus acquis en 2006 et sera réintégré dans le barème de l’impôt.
En l’espèce, Maître Dupont est assujetti à l’impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices non commerciaux et est placé sous le régime de la déclaration contrôlée. Il pourra donc bénéficier de cet abattement en adhérant à une association agréée.

15une réduction d’impôt pour frais de tenue de comptabilité et d’adhésion si leurs recettes n’excèdent pas certaines limites :

- réaliser un chiffre d’affaires n’excédant pas les limites du forfait agricole (76 300

euros), du régime des micro-entreprises (76 300 euros pour les ventes, 27 000 euros pour les services) ou du micro-BNC (27 000 euros)

- être imposé sur option à un régime réel BIC-BA ou à la déclaration contrôlée BNC. Le montant de la réduction est égal aux dépenses exposées pour la tenue de comptabilité et pour l'adhésion au centre ou à l'association, dans la double limite de 915 euros par an et du montant de l'impôt sur le revenu dû pour une année donnée. En l'espèce, Maître Dupont n'est pas imposé sur option mais de plein droit au régime de la déclaration contrôlée car le montant de ses recettes excède la limite du régime micro-BNC.

16 dispense de pénalités pour les nouveaux adhérents qui révèlent spontanément les insuffisances de leurs déclarations antérieures. L'octroi de cet avantage est subordonné à certaines conditions : les infractions doivent être signalées à l'administration dans un délai de trois mois suivant l'adhésion au CGA ; elles ne doivent ni procéder de manœuvres frauduleuses, ni avoir donné lieu à une proposition de rectification ou à une procédure administrative ou judiciaire ; le supplément d'impôt correspondant doit être acquitté dans les délais impartis.

Le salaire du conjoint de l'exploitant individuel adhérent à un centre de gestion ou à une association agréée est déductible en totalité. Cette déduction s'applique quelque soit le régime matrimonial adopté par les époux (mais le salaire du conjoint peut ne pas être déductible si une société de fait existe entre les époux).La déduction n'est possible que dans le cas de personnes mariées ou liées par un PACS.
Le salaire déductible du conjoint est imposé dans la catégorie des traitements et salaires dans les conditions de droit commun. Ainsi, l'épouse de Maître Dupont aura droit à la déduction forfaitaire de 10% ou pourra opter pour la déduction de ses frais réels (si cela est plus avantageux), puis s'appliquera l'abattement de 20% (cet abattement ne s'appliquera plus pour les revenus acquis en 2006 et sera réintégré dans le barème de l'impôt).
En revanche, la déduction du salaire du conjoint de l'exploitant non adhérent est limitée à 13 800 euros lorsque les époux sont mariés sous un régime de communauté ou de participation aux acquêts. Cette limite est ajustée en fonction du temps de travail accompli au cours de l'exercice.
Cette déduction totale ou partielle s'applique à condition que le conjoint participe effectivement à l'exploitation et que les cotisations sociales en vigueur soient acquittées.

Ainsi, il est vivement conseillé à Maître Dupont d'adhérer à une association agréée pour bénéficier de ces avantages fiscaux.
En tant qu'adhérent, il sera soumis à certaines obligations :

17se conformer aux recommandations qui leur sont faites en matière de tenue des documents comptables par les ordres ou organisations professionnels dont ils relèvent.

18de fournir les éléments nécessaires à l'établissement de déclarations sincères et complètes lorsque ces déclarations sont tenues par l'association ou, dans le cas contraire, de communiquer à celle-ci le montant de leur résultat imposable et l'ensemble des données utilisées pour la détermination de ce résultat (documents comptables tels que le livre-journal et le registre des immobilisations et des amortissements en cas de déclaration contrôlée).

19accepter les règlements par chèque.

## 9) Le cas du jeune avocat-collaborateur

Maître Dupont a salarié un jeune avocat de 26 ans depuis le 1er février 2005, et lui verse 2000 euros nets par mois (+ 2000 euros de cotisations sociales).
Auparavant, ce « jeune collaborateur » (célibataire, sans enfants et sans autres revenus) était stagiaire dans son cabinet, pour une rémunération de 250 euros par mois (stage de six mois, en dehors de toute obligation universitaire).

Les rémunérations des membres des professions libérales sont imposables dans la catégorie des traitements et salaires, au lieu des bénéfices non commerciaux, lorsque les intéressés sont placés en situation de subordination vis-à-vis d'un employeur (privé et public).
Les membres des professions libérales qui apportent leur collaboration à des confrères, sans être placés vis-à-vis d'eux en état de subordination, sont considérés comme exerçant eux-mêmes une profession non commerciale (CE 15 décembre 1941 n°70649 ; CE 23 mars 1984 n°35305).
Mais si les collaborateurs agissent conformément aux directives de leurs confrères et sous le contrôle de ces derniers, prendre ni initiative ni responsabilité personnelle, ils doivent être regardés comme de simples salariés (CE 24 octobre 1960 n°47821).

En l'espèce, on ne sait pas si il existe un lien de subordination entre Maître Dupont et son jeune collaborateur, il faudra se renseigner auprès du client. Mais on peut supposer que c'est le cas car Maître Dupont l'a salarié. De plus, c'est un jeune avocat (26 ans), qui auparavant avait fait un stage dans son cabinet, et il serait donc vraisemblable qu'il agisse conformément aux directives de Maître Dupont sans pouvoir prendre d'initiative ou de responsabilité personnelle.
**En considérant qu'il a le statut de collaborateur salarié, il sera imposé à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires.**

Maître Dupont lui verse un salaire depuis le 1er février 2005 de 2000 euros nets par mois (+ 2000 euros de cotisations sociales) soit 22 000 euros nets pour l'année 2005.
Le sort des cotisations versées aux régimes de retraite et de prévoyance (c'est-à-dire assurance maladie, maternité, invalidité, décès, veuvage) varie suivant qu'il s'agit de régimes légalement obligatoires, de régimes conventionnellement obligatoires ou de régimes facultatifs.
Les cotisations versées dans le cadre de régimes légalement obligatoires sont intégralement déductibles du salaire brut.
Les cotisations versées dans le cadre régimes conventionnellement obligatoires sont déductibles dans certaines conditions et limites.
Quant aux cotisations versées à des régimes, il faut distinguer :

20les cotisations ou primes versées au titre d'un plan d'épargne retraite populaire (PERP), celles versées à titre individuel et facultatif à des régimes de retraite supplémentaires obligatoires respectant les règles applicables au PERP (PERP-entreprise) et celles versées au régime de retraite complémentaire facultatif des fonctionnaires (Prefon) et aux régimes assimilés (CGOS, Corem) sont déductibles du revenu net global dans certaines conditions et limites (article 163 quatervicies du CGI)

21les cotisations versées à d'autres régimes de retraite facultatifs et celles versées à des régimes

de prévoyance facultatifs ne sont en principes, pas déductibles, qu'il s'agisse de régimes collectifs à adhésion facultative ou de contrats individuels souscrits à l'initiative des salariés. Les cotisations versées par l'employeur ne constituent un revenu imposable que pour la part profitant au seul salarié lorsque le contrat bénéficie également à l'employeur (CE 3 février 2003 n°231506)

**En l'espèce, on ne sait pas à quelle catégorie correspondent les cotisations sociales versées au jeune avocat par Maître Dupont. Il faudra le lui demander pour savoir si elles sont déductibles ou non. On va supposer qu'elles sont déductibles intégralement sans limitations (comme par exemple, les cotisations versées dans le cadre de régimes légalement obligatoire).**
**Maître Dupont a donc versé 2000 + 2000 (cotisations sociales) soit 4000 euros au jeune avocat et le montant de 2000 euros correspondant aux cotisations sociales sera déductible du salaire brut du jeune avocat.**

Par ailleurs, ce jeune avocat a effectué un stage de six mois dans le cabinet de Maître Dupont (en dehors de toute obligation universitaire). Sa rémunération s'élevait à 250 euros par mois soit 1500 euros pour six mois.
Cependant, les indemnités de stage versées par les entreprises sont exonérées à la triple condition que ces stages fassent partie du programme de l'école ou des études, soient obligatoires pour les intéressés et ne durent pas plus de trois mois (article 81, 36° du CGI).
En l'espèce, le stage effectué par le jeune avocat ne respecte pas ces conditions.
La rémunération qui lui a été versée sera imposée à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires.
En l'espèce, on ne sait pas à quelle période il a effectué son stage, il faudra le demander à Maître Dupont. On va supposer que du 1er janvier 2005 au 31 janvier 2005, il a effectué son dernier mois de stage rémunéré à 250 euros et qu'il a été embauché ensuite en tant que salarié.

Nous allons calculons le montant d'impôts sur le revenu que devra payer ce jeune collaborateur au titre de ses revenus de 2005 :

<u>Traitements et salaires</u> :

22du 1er janvier 2005 au 31 janvier 2005 : 250 euros
23du 1er février 2005 au 31 décembre 2005 : 22 000 euros (montant net ne comprenant pas les cotisations sociales qui ont été déduites)
24**Total** : 250 + 22 000 = **22 250 euros**

Puis, on applique la **déduction forfaitaire de 10%** (article 83-3° du CGI) qui est limitée à 13 093 euros et ne peut être inférieure à 389 euros:
22 250 – (10% * 22 250) = 22 250 – 2225 = **20 025 euros**
⇨ 2225 euros est compris entre 389 et 13 0963 euros ; le plancher et le plafond ont donc été respectés.

Mais le jeune avocat peut opter pour la **déduction des frais réels** (article 83-3° du CGI).
En effet, si un contribuable estime qu'il a dépensé plus de 10% de son revenu brut annuel pour ses frais professionnels, il peut faire prévaloir la réalité sur le forfait.
Il peut opter pour la déduction de ses frais réels dont le plancher est de 346 euros. Il joint à sa

déclaration de revenu un relevé détaillé mais doit justifier que ces frais sont inhérents à l'emploi et justifier de la réalité et du montant exact des frais (factures, quittances, attestations,…).
En l'espèce, il a eu des frais de repas s'élevant à 15 euros en moyenne par repas. Il a déjeuné pendant 240 jours dans une brasserie.
En principe, les frais de nourriture constituent une dépense d'ordre personnel qui ne peut pas être déduite de la rémunération imposable.
Cependant, les frais de repas sont admis en déduction s'ils ont un caractère professionnel et si le contribuable était dans l'impossibilité de rentrer chez lui en raison de l'éloignement.
En l'espèce, on sait qu'il travaille à Paris mais on ne sait pas où il habite (il faudra le lui demander)
Si le contribuable parvient à démontrer qu'il était dans l'impossibilité de rentrer chez lui et s'il a conservé les pièces justificatives de ses frais de repas, il ne pourra déduire fiscalement que le surplus de la dépense occasionné par la prise des repas hors de son domicile. La valeur du repas que le salarié aurait pris à son domicile doit être défalquée du total des dépenses payées par le salarié. Cette valeur est fixée à 4,10 euros pour l'année 2005.
En l'espèce, il faudra lui demander s'il peut démontrer le montant exact de ses frais de repas.
S'il peut prouver qu'il a dépensé 15 euros, on aura :
15 – 4,10 = 10,9 euros
Et 240 * 10,9 = **2616 euros de frais de repas déductibles**

Si le contribuable n'a pas conservé les pièces justificatives de ses frais de repas, il peut procéder à une évaluation forfaitaire. Dans ce cas, cette dépense supplémentaire, résultant de l'obligation pour le salarié de prendre ses repas en dehors de son domicile, peut être évaluée forfaitairement par repas à 4,10 euros (pour 2005)
En l'espèce, le jeune avocat pourra déduire au titre de ses frais de repas:
240 * 4,10 = **984 euros**

**Ainsi, l'option pour la déduction des frais réels serait plus avantageuse dans le cas où le jeune avocat ne puisse pas rentrer chez lui pour déjeuner et qu'il puisse prouver le montant exact de ses frais de repas**.
Dans ce cas, on applique au résultat obtenu après déduction des frais réels (22 250 – 2616 = 19 634 euros) **l'abattement de 20%** :
Soit : 19 634 – (20% * 19 634) = 19 634 – 3926,80 = 15 707,20 euros, arrondis à **15 707 euros**
⇨ Le plafond de l'abattement de 120 100 euros n'a pas été dépassé (montant sur lequel les 20% vont s'appliquer) donc le montant maximum déductible de 24 020 euros n'a pas été dépassé (3926,80 euros).
Etant célibataire et sans enfant à charge, il bénéficiera d'une part pour son foyer fiscal (article 194 du CGI).
Son quotient familial sera de 15 707 euros.
Ce montant est compris dans la tranche « supérieure à 15 274 euros et inférieure ou égale à 24 731euros» et le taux d'imposition applicable est de 28,26%.
D'où : (15 707 * 0,2826) – (2762,47 * 1) = 4438,79 – 2762,47 = 1676,32 euros
arrondis à **1676 euros**
**Le montant d'impôts sur le revenu qu'il devrait payer en 2006 au titre de ses revenus de 2005 sera de 1676 euros.**

**S'il ne peut pas prouver le montant exact de ses frais de repas, il serait plus avantageux**

**pour lui de conserver la déduction forfaitaire de 10% au lieu d'opter pour la déduction des frais réels avec le système de l'évaluation forfaitaire de 4,10 euros.**
Dans ce cas, on applique au résultat obtenu après déduction forfaitaire de 10% soit 20 025 euros, l'**abattement de 20%** :
20 025 – (20% * 20 025) = 20 025 – 4005 = **16 020 euros**
⇨ Le plafond de l'abattement de 120 100 euros n'a pas été dépassé (montant sur lequel les 20% vont s'appliquer) donc le montant maximum déductible de 24 020 euros n'a pas été dépassé (4005 euros).
Etant célibataire et sans enfant à charge, il bénéficiera d'une part pour son foyer fiscal (article 194 du CGI).
Son quotient familial sera de 16 020 euros.
Ce montant est compris dans la tranche « supérieure à 15 274 euros et inférieure ou égale à 24 731euros» et le taux d'imposition applicable est de 28,26%.
D'où : (16 020 * 0,2826) – (2762,47 * 1) = 4527,252 – 2762,47 = 1764,782 euros
arrondis à **1765 euros**
**Le montant d'impôts sur le revenu qu'il devrait payer en 2006 au titre de ses revenus de 2005 sera de 1765 euros.**

# Exercice n°2

## Le régime fiscal des droits d'auteur

### - *Qu'est-ce que le droit d'auteur ?*

Le droit d'auteur est la dénomination courante des droits de la "propriété littéraire et artistique". Il

permet à l'auteur d'autoriser les différents modes d'exploitation de son œuvre et d'en percevoir en contrepartie une rémunération par la cession de droits patrimoniaux : droit de reproduction, droit de suite (pour les seuls artistes des arts graphiques et plastiques) et droit de représentation. Il comporte également un droit moral, dont la finalité est de protéger le caractère strictement personnel de l'œuvre. Le code de la propriété intellectuelle (CPI) regroupe notamment les textes législatifs et réglementaires relatifs au droit d'auteur.

**-Quel régime faut-il appliquer lorsque l'on perçoit des droits d'auteur ?**

Le régime d'imposition de droit commun des droits d'auteur est celui des bénéfices non commerciaux (BNC) (article 92-2 du Code Général des Impôts).
Dans ce cadre, on peut opter selon le niveau des revenus, soit pour le régime micro-BNC, soit pour le régime de la déclaration contrôlée.
L'exception est le régime des traitements et salaires (l'article 93-1 quater du CGI). Ce régime peut s'appliquer lorsque l'activité littéraire ou artistique est exercée à titre principal ou à titre accessoire dès l'instant où les droits sont versés intégralement et déclarés par le débiteur ou la partie versante (ainsi par les sociétés de perception et de répartition de droits, les producteurs et les éditeurs).
Le code général des impôts a en effet prévu la possibilité pour les auteurs, écrivains, scénaristes et compositeurs, d'être fiscalement assimilés au régime des « traitements et salaires » et de figurer sous cette rubrique lors de leur déclaration de revenus. Ce régime ne peut pas s'appliquer aux droits des héritiers, légataires ou cessionnaires. Il ne peut pas non plus s'appliquer aux droits des réalisateurs et des metteurs en scène, qui doivent nécessairement se placer sous celui des BNC.

## LE RÉGIME DES BNC

Il existe deux modes d'imposition des bénéfices non commerciaux (BNC), dont le champ d'application est essentiellement lié au montant des recettes : le régime de déclaration et d'imposition simplifiées, dit régime « micro », lorsque les recettes n'excèdent pas 27 000 euros, et au-dessus de ce montant, le régime de la déclaration contrôlée (article 95 du CGI).

### • Le régime de la déclaration contrôlée

***Dans quel cas ?***
Ce régime fiscal de droit commun s'applique (sauf dérogation) aux droits d'auteur lorsque le montant des recettes excède 27 000 euros.
***Comment ?***
Les contribuables soumis au régime de la déclaration contrôlée doivent déclarer le montant exact de leur bénéfice, déterminé à partir de leur comptabilité.
Les obligations comptables incombant aux contribuables soumis au régime de la déclaration contrôlée sont (article 99 du CGI):

3la tenue d'un livre-journal servi au jour le jour, présentant le détail des recettes et des dépenses professionnelles, et comportant, quelle que soit la profession exercée, l'identité déclarée par le client ainsi que le montant, la date et la forme du versement des honoraires

4la tenue d’un registre des immobilisations et amortissements comportant les renseignements suivants, relatifs aux éléments d’actif affectés à l’exercice de la profession : date d’acquisition ou de création, prix de revient, montant des amortissements pratiqués et éventuellement, prix et date de cession.

En plus de la déclaration d’ensemble de leurs revenus n°2042, les contribuables placés obligatoirement ou volontairement sous le régime de la déclaration contrôle doivent souscrire chaque année une déclaration du résultat non commercial (bénéfice ou déficit) de l’année civile précédente. Un imprimé spécial n°2035 accompagné de deux annexes n° 2035 A et 2035 B est conçu à cet effet.
La déclaration d’ensemble et la déclaration spéciale doivent être produites au plus tard le 30 avril (sauf report de délai).
Pour la déclaration 2035 et ses annexes, les contribuables peuvent soit l’envoyer, sur support papier, au service des impôts du lieu d’exercice de la profession, soit utiliser la transmission électronique selon la procédure de transfert des données fiscales et sociales (TDFC) dans des conditions fixées par voie contractuelle (article 1649 quater B bis du CGI).

En adhérant à une association agréée,l’administration peut, après vérification de la déclaration, délivrer une attestation offrant droit à un abattement de 20 % sur le bénéfice déclaré, plafonné à 120 100 € pour l'année 2005.

### • Le régime micro-BNC

***Dans quel cas ?***
On peut opter pour ce régime si le montant des droits hors taxes ne dépasse pas 27 000 €.

***Comment ?***
Il n'y a pas de déclaration spéciale à fournir. Il suffit de porter sur le formulaire de déclaration d'impôt sur le revenu 2042, dans la case correspondante à ce régime, le montant des droits d'auteur perçus, sur lequel l'administration appliquera automatiquement une déduction de 37% (à compter de l’imposition des revenus de 2006, l’abattement sera de 25% avec un minimum de 305 euros). Cet abattement est réputé tenir compte de toutes les charges, y compris les cotisations sociales et les amortissements linéaires des biens affectés à l’exploitation.

***Quelles contraintes ?***
Toutefois, le choix de ce régime implique obligatoirement de renoncer à la retenue à la source en matière de TVA. Cette renonciation, qui s'applique à tous les droits perçus, doit être notifiée au service des impôts par lettre recommandée ainsi qu'à toutes les parties versantes. Cette option est valable cinq ans.

## LE RÉGIME DES TRAITEMENTS ET SALAIRES

***Dans quels cas ?***
Ce régime s'applique aux droits provenant des activités déclarées par :
- les auteurs d'œuvres littéraires, dramatiques ou scientifiques, ainsi que leurs traducteurs ;

- les paroliers et librettistes ;
- pour les œuvres audiovisuelles ou radiophoniques : les auteurs de scénarios, dialogues, doublages, traducteurs de dialogues, adaptateurs de dialogues et de doublages, auteurs de sous-titrages, à l'exclusion des réalisateurs ;
- les auteurs de bandes dessinées, mais uniquement pour les droits se rapportant au texte (avec une exception si les dessins et les textes sont réalisés par la même personne ou si l'auteur des dessins est désigné dans le contrat d'édition comme participant également au scénario ou à l'écriture des textes).

**→Faut-il opter pour la déduction forfaitaire ou la déduction des frais réels ?**

Avec le régime des traitements et salaires, on bénéficie, comme les autres salariés, d'une déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels (plafonnée, pour les revenus de 2005, à 13 093 €) (article 83-3° du CGI). On peut aussi choisir la déduction de nos frais réels, à partir d'une liste des frais déductibles dressée par l'administration fiscale. Celle-ci prévoit aussi une déduction forfaitaire optionnelle de 3 % pour certains frais. En optant pour la déduction des frais réels, on doit donc conserver les justificatifs de toutes nos dépenses professionnelles.

**→Quelles dépenses peut-on déduire au titre des frais réels ?**

- Le local professionnel

Si celui-ci est situé dans votre habitation privée, il est admis que la partie du logement affectée à l'usage de votre profession représente :
• une pièce pour un logement comportant plus d'une pièce d'habitation ;
• la moitié de la surface pour un studio.

- Matériel et mobilier

Deux déductions sont possibles :
• on peut déduire le prix d'acquisition des matériels et mobiliers si la valeur unitaire hors taxe de chaque bien ne dépasse pas 500 € ;
• on peut déduire une somme égale chaque année à une annuité d'amortissement lorsque la valeur unitaire dépasse 500 €.

Concernant les matériels informatiques, il faut rappeler que ceux-ci sont amortissables sur une durée de trois ans. Le coût d'acquisition des logiciels peut être déduit au titre de l'année de paiement. Le mobilier et les autres matériels s'amortissent en général sur une annuité variant entre cinq et dix ans.

Les frais divers

Au titre des frais divers, peuvent être pris en compte :
• les frais de déplacements et de voyages
• les frais de documentation (sauf pour les publications très générales) et de stages
• les frais de réceptions à domicile (déductibles s'ils sont nécessités par l'exercice de la profession, et donc en lien avec la promotion ou le lancement d'une oeuvre).

Ces frais de documentation générale, réceptions à domicile, voyages, communications téléphoniques (si le lieu d'activité n'est pas dissocié de l'habitation), fournitures diverses, peuvent être déduits sur la base des dépenses réelles, ou, forfaitairement, sur la base de 3 % du montant brut de droits perçus diminués des cotisations payées au titre des cotisations obligatoires (sécurité sociale et retraites complémentaires). La base de plafonnement des 3 % s'élève, pour 2005, à 13 093 €.

**→Comment choisir la bonne option ?**

Les frais professionnels sont donc déduits sur la base de la déduction forfaitaire de 10 % ou sur celle de la déduction des frais réels. Si on déclare nos droits en "traitements et salaires", comme pour tous les salariés, on bénéficie également de l'abattement général de 20 % (plafonné, pour les revenus de 2005, à 24 020 €).Cet abattement n'est plus applicable à compter des revenus perçus en 2006 et sera réintégré dans le barème de l'impôt.
Même si on peut prétendre à l'imposition de nos droits au titre des salaires, on peut toujours renoncer à ce régime et opter pour le régime des BNC Cette option peut être intéressante si on perçoit à la fois des salaires et des droits d'auteur. On aura alors tout intérêt à pratiquer la déduction des frais réels sur nos droits d'auteur et à conserver la déduction forfaitaire pour frais de 10 % pour nos salaires. Cette option est valable pour l'année de l'option ainsi que pour les deux années suivantes ; elle est irrévocable pour cette période.

→**Les cotisations sociales sont-elles déductibles du revenu ?**

Toutes les cotisations sociales sont à déduire du montant des revenus, qu'elles aient été précomptées par le producteur ou la société de répartition de droits ou acquittées directement par l'auteur aux organismes collecteurs. Ce principe s'applique :

- aux cotisations versées à l'AGESSA au titre de la couverture maladie, invalidité, maternité, décès, de la CSG déductible, et de la retraite (régime de base)
- aux cotisations versées au RACD / IRCEC au titre des deux régimes de retraite complémentaire obligatoires, le RACD et l'IRCEC.

Chaque année, la SACD (société des auteurs et compositeurs dramatiques) communiquera le montant des revenus à déclarer, déduction faite des cotisations précomptées par ses services au titre de la Sécurité sociale (cotisations maladie à l'AGESSA et part déductible de la CSG), et de la retraite obligatoire (régime RACD).
Pour déterminer le revenu professionnel imposable, on devra donc déduire, en sus de ce montant, la somme globale des cotisations versées personnellement à savoir :
- les cotisations appelées directement par l' AGESSA (notamment le régime de retraite de base) ;
- les cotisations appelées directement par le RACD, au titre du régime IRCEC ou du régime RACD (pour les droits perçus en dehors de la SACD).

→**Comment bénéficier d'un étalement sur trois ou cinq ans ?**

Cette possibilité est ouverte par l'article 100 bis du Code général des impôts.
Pour en bénéficier, on doit déclarer nos droits, soit sous le régime des traitements et salaires, soit sous celui des BNC en déclaration contrôlée.
Chaque année, on calculera la moyenne des recettes des trois ou cinq dernières années et la moyenne des dépenses de la même période. Dès lors, au lieu de déclarer le montant des droits perçus, on déclarera la différence. Si on décide de révoquer cette option, le régime continuera à produire ses effets pendant une période transitoire.

## LES DROITS D'AUTEUR ET LA TVA

Les droits d'auteur sont assujettis à la TVA au taux réduit de 5,50 % pour la France métropolitaine et les territoires fiscalement assimilés. Ils le sont au taux "super-réduit" de 2,10% pour les départements et territoires d'outre-mer. Une retenue à la source de la TVA peut être pratiquée.

S'agissant des droits répartis aux auteurs par la SACD, deux situations sont possibles :

*1) Le cas général : la SACD effectue la retenue à la source*
On bénéficie de la retenue à la source de la TVA effectuée par la SACD. Le pourcentage de récupération forfaitaire de 0,8 % qui est versé en sus des droits nets doit donc être déclaré et imposé au titre de l'impôt sur le revenu (en l'ajoutant aux droits à porter sur la déclaration de revenus).

*2) L'exception : vous facturez vous-même la TVA*
Il est possible d'opter pour le régime dit de droit commun. Dans ce cas, on facturez soi-même la TVA à la SACD et on récupère la TVA grevant les achats et les frais. On doit alors payer des acomptes et effectuer une régularisation annuelle.
Cette option peut s'avérer intéressante si les frais professionnels sont assortis de montants importants de TVA. Ce régime de droit commun prévoit une franchise spécifique aux auteurs de 37 400 €.
Rappelons également que les auteurs qui ont opté pour le régime du micro-BNC doivent renoncer à la retenue à la source en matière de TVA.